

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal



2C_164/2020

Urteil vom 6. Oktober 2020

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichterinnen Aubry Girardin, Hänni,
Gerichtsschreiber Kocher.

Verfahrensbeteiligte
A. _____ AG,
Beschwerdeführer,
vertreten durch Herrn Prof. Dr. Peter Mäusli-Allenspach,

gegen

Stadt U. _____, Kommission für die Grundsteuern,
Beschwerdegegnerin,

Kantonales Steueramt Zürich,
Dienstabteilung Recht, Bändliweg 21, 8090 Zürich,
Steuerverwaltung des Kantons Schwyz,
Rechtsdienst, Bahnhofstrasse 15, 6430 Schwyz,
Administration cantonale des impôts du canton de Vaud,
route de Berne 46, 1014 Lausanne.

Gegenstand
Grundstückgewinnsteuer des Kantons Zürich, Steuerperiode 2012,

Beschwerde gegen das Urteil des
Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich, 2. Abteilung, vom 18. Dezember 2019 (SB.2017.00152).

Sachverhalt:

A.
Die A. _____ AG (heute: A.A. _____ AG; nachfolgend: die Steuerpflichtige) hat Sitz in V. _____
Gemeinde W. _____ /SZ, und wurde gemäss Handelsregister am 10. Dezember 2009 gegründet.
Steuerrechtlich gilt sie als interkantonale Grundstückhändlerin. Zu Beginn der hier interessierenden
Steuerperiode 2012 hielt sie Grundstücke in den Kantonen Zürich und Waadt, was dort Spezialdomizile
begründete. Die im Kanton Zürich bzw. in U. _____ /ZH gelegenen Grundstücke, auf welchen sich ein
Kapitalanlageliegenschaft befindet, veräusserte sie am 11. Januar 2012 an eine Drittperson. Der Preis
betrug Fr. 12'994'000.--. Durch den Verkauf entfiel die wirtschaftliche Zugehörigkeit der Steuerpflichtigen
zum Kanton Zürich. Die Belegenheitsgemeinde erliess am 4. Oktober 2012 die Veranlagungsverfügung f
den Grundstückgewinn. Dabei ging sie von folgenden Zahlen aus:

Erwerbspreis 9'752'510.--

+ Wertvermehrnde Investitionen	515'827.--
+ Handänderungsgebühren (beim Verkauf)	16'707.--
Anlagekosten	10'285'044.--
Erlös	12'944'000.--
= Grundstückgewinn	2'658'966.--
- Ausserkantonale Verluste	-163'699.--
= steuerbarer Grundstückgewinn	2'495'257.--

Bei einem Grundstückgewinn von gerundet Fr. 2'495'200.-- und einer Haltedauer von zwei Jahren ergab sich eine Grundstückgewinnsteuer von Fr. 987'480.--. Die Veranlagungsverfügung erwuchs unangefochten in Rechtskraft. Die Steuerpflichtige verbuchte die Grundstückgewinnsteuer von Fr. 987'480.-- in der Erfolgsrechnung (und machte sie entsprechend für die Zwecke der Gewinnsteuer gewinnmindernd geltend). Der handelsrechtliche Abschluss zum Geschäftsjahr 2012 führte zu einem Gewinn von Fr. 1'510'279.--. \n der kantonalrechtlichen Möglichkeit für Grundstückhändler, die anfallende Grundstückgewinnsteuer nicht der Gewinn-, sondern in der Grundstückgewinnsteuer zum Abzug zu bringen (§ 221 Abs. 2 StG/ZH), sah Steuerpflichtige ab.

B.

Bei der Veranlagung der Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Zürich, Steuerperiode 2012, ging das Steueramt des Kantons Zürich (KStA/ZH) vom handelsrechtlichen Gewinn von Fr. 1'510'279.-- aus und brachte es einen Betrag von Fr. 1'675'779.-- ("Gewinn aus Verkauf Liegenschaften [wurde über die Grundstückgewinnsteuer erfasst]") zum Abzug. Entsprechend wies die Veranlagungsverfügung vom 27. Oktober 2014 einen steuerbaren Reingewinn von Fr. 0.-- aus. Die Steuerverwaltung des Kantons Waadt veranlagte ihrerseits für die Zwecke der Gewinnsteuer ebenfalls einen Gewinn von Fr. 0.-- (Veranlagungsverfügung vom 2. Juni 2016).

C.

Mit Verfügung vom 29. März 2016 veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Schwyz (KSTV/SZ) die Steuerpflichtige für die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Schwyz, Steuerperiode 2012. Dabei gelangte sie zu einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 1'346'500.--. In der interkantonalen Steuerauscheidung wies der Kanton Schwyz den Immobilienertrag von insgesamt Fr. 2'725'779.-- dem Kanton Zürich zu (aufgrund der dortigen Kapitalanlageliegenschaften). In den Kantonen Waadt und Schwyz hatte die Steuerpflichtige keine Erträge erzielt. Vom Immobilienertrag zog sie zulasten des Kantons Zürich den Immobilienaufwand von Fr. 1'152'550.-- (Steuern von Fr. 1'107'306.--, Verwaltungskosten von Fr. 14'000.--, proportional anteilige Schuldzinsen von Fr. 2'784.--) ab. Der dem Kanton Zürich zustehende Grundstückserfolg erreichte damit netto Fr. 1'601'689.--. Schliesslich wies der Kanton Schwyz dem Kanton Zürich den im Kanton Schwyz eingetretenen operativen Verlust (Fr. 63'030.-- nebst noch nicht verrechneten Vorjahresverlusten von Fr. 163'699.--, gesamthaft Fr. 226'729.--) zur Übernahme zu, ebenso die Schuldzinsüberschüsse der Kantone Schwyz und Waadt von Fr. 28'460.-- (Fr. 8'931.-- bzw. Fr. 19'529.--). Die Veranlagungsverfügung wurde rechtskräftig.

D.

Die Steuerpflichtige unterbreitete der Gemeinde U._____/ZH am 20. April 2016 ein Revisionsgesuch hinsichtlich der rechtskräftigen Veranlagungsverfügung vom 4. Oktober 2012. Darin beantragte sie, der veranlagte Grundstückgewinn von Fr. 2'495'257.-- sei um Fr. 1'148'757.-- auf Fr. 1'346'500.-- herabzusetzen. Die Gemeinde wies das Gesuch am 25. Mai 2016 ab und bestätigte dies mit Einspracheentscheid vom 9. August 2016.

E.

Dagegen gelangte die Steuerpflichtige an das Steuerrekursgericht des Kantons Zürich, das den Rekurs mit Entscheid vom 14. November 2017 teilweise guthiess und den Grundstückgewinn um Fr. 91'490.-- auf Fr. 2'403'767.-- ermässigte. Die Überlegung ging dahin, dass die Veranlagungsverfügung des Kantons Zürich vom 2. Juni 2016 (vorne lit. B) zu den Einkommens- und Vermögenssteuern offensichtlich unrichtig sei. Eines zutreffender Betrachtung wäre, so das Steuerrekursgericht, im Kanton Zürich ein Verlust von Fr. 1'148'757.-- zu veranlagern gewesen. Der eingetretenen interkantonalen Doppelbesteuerung sei folgendermassen zu begegnen: Zulasten des steuerbaren Grundstückgewinns sei zum einen der im Kanton Schwyz eingetretene operative Verlust von Fr. 63'030.-- zu übernehmen. Die noch nicht verrechneten Vorjahresverluste von Fr. 163'699.-- seien bei Ermittlung des steuerbaren Grundstückgewinns bereits berücksichtigt worden (vorne lit. A). Zum andern habe der Kanton Zürich in der Grundstückgewinnsteuerveranlagung auch die Schuldzinsüberschüsse der Kantone Schwyz und Waadt von Fr. 28'460.-- zu tragen (vorne lit. C). Im Umfang von Fr. 91'490.-- (Fr. 63'030.-- plus Fr. 28'460.--) sei die rechtskräftige Veranlagungsverfügung vom 4. Oktober 2012 zu revidieren. Nicht anzurechnen sei hingegen der im Kanton Zürich entstandene

operative Verlust von Fr. 1'057'267.-- (operative Erträge von Fr. 66'823.-- abzüglich Aufwänden von Fr. 1'124'090.-- [Steuern: Fr. 1'107'306.--; Verwaltungskosten: Fr. 14'000.--; proportional anteilige Schuldzins von Fr. 2'784.--]). In diesem Umfang liege ein innerkantonaler Sachverhalt vor, der von den Regeln über interkantonale Doppelbesteuerung ausgenommen sei.

F.

In der Folge erhob die Steuerpflichtige Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich. Sie beantragte, unter Berücksichtigung des bereinigten Steueraufwandes sei sie mit einem steuerbaren Grundstücksgewinn von Fr. 1'656'300.-- zu veranlagern, was zu einer Grundstückgewinnsteuer von Fr. 651'920.-- führe. Dabei stützte sie sich auf folgende Berechnung:

Handelsrechtlicher Gewinn (nach Steuern)	1'510'279.--
+ verbuchter Steueraufwand	1'104'298.--
= Handelsrechtlicher Gewinn (vor Steuern)	2'614'577.--
- Grundstückgewinnsteuer	-651'920.--
- direkte Bundessteuer	-140'786.--
- übrige Steuern	-1'870.--
= Handelsrechtlicher Gewinn (nach korrigierten Steuern)	1'820'002.--
-	
Noch nicht verrechnete Vorjahresverluste	-163'699.--
= Steuerbarer Reingewinn (nach Steuern)	1'656'300.--

Das Verwaltungsgericht wies die Beschwerde mit Entscheid SB.2017.00152 vom 18. Dezember 2019 ab. Es erkannte, bis zur Einführung von § 224a StG/ZH, der am 1. Januar 2019 wirksam geworden sei (**BGE 145 II 206**), habe der Kanton Zürich keine Möglichkeit gekannt, im Kanton eingetretene operative Verlust an Grundstückgewinne anzurechnen. Immerhin ermögliche § 221 Abs. 2 StG/ZH es den Grundstückhändlern, die mit der Liegenschaft zusammenhängenden Aufwendungen geltend zu machen, soweit diese nicht bereits bei der Einkommens- oder Gewinnsteuer berücksichtigt würden.

Unter diesem Titel wäre es der Steuerpflichtigen bei der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer, so das Verwaltungsgericht, namentlich möglich gewesen, den Grundstückgewinnsteuerbetrag und die direkte Bundessteuer zur Anrechnung zu bringen. Die Steuerpflichtige habe davon abgesehen und damit den Steueraufwand in der Gewinnsteuer zum Abzug bringen wollen (E. 3.1). Das Steuergesetz des Kantons Zürich sehe für den Fall einer interkantonalen Doppelbesteuerung keinen Revisionsgrund vor. Ein unmittelbar auf Art. 127 Abs. 3 BV gestützter Revisionsgrund, wie er teils postuliert werde, entfalle, da er solcher auf Fälle einer "offensichtlichen interkantonalen Doppelbesteuerung" beschränkt sei, wovon hier nicht gesprochen werden könne (E. 4.2).

Die nicht angerechneten Aufwände (Fr. 1'057'267.--) stellten, schliesst das Verwaltungsgericht, keinen Ausscheidungsverlust im Sinne von Art. 127 Abs. 3 BV dar; vielmehr handle es sich dabei um Elemente, dem Kanton Zürich objektmässig zugewiesen worden seien. In diesem Umfang liege ein innerkantonaler Sachverhalt vor, der von den Regeln über die interkantonale Doppelbesteuerung ausgenommen sei (E. 4.3). Aus dem Umstand, dass das Steuerrekursgericht die ausserkantonalen Elemente zur Revision zugelassen habe, könne die Steuerpflichtige nichts ableiten, was zu einer Revision aufgrund innerkantonomer Elemente zu führen hätte (E. 4.4).

G.

Die Steuerpflichtige erhebt mit Eingabe vom 14. Februar 2020 beim Bundesgericht Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Sie beantragt, in Aufhebung des angefochtenen Entscheids sei der steuerbare Grundstücksgewinn auf Fr. 1'656'300.-- festzusetzen, was zu einer Grundstückgewinnsteuer von Fr. 651'920.-- zu führen habe. Sie rügt, der angefochtene Entscheid stehe in Widerspruch zur bundesgerichtlichen Praxis zu Art. 127 Abs. 3 BV (Schlechterstellungsverbot) und zu Art. 127 Abs. 2 BV (Grundsatz der Verhältnismässigkeit der Besteuerung bzw. der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit). Weiter erblickt sie im angefochtenen Entscheid einen Verstoß gegen den Grundsatz des Vorrangs des Bundesrechts (Art. 49 Abs. 1 BV). Vorsorglich ficht sie auch die Veranlagungsverfügungen in den Kantonen Schwyz und Waadt zur Steuerperiode 2012 an.

H.

Das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich und das Steueramt des Kantons Zürich schliessen auf Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei. Die Belegenheitsgemeinde und der Kanton Waadt beantragen die Abweisung der Beschwerde. Der Kanton Schwyz lässt sich nicht vernehmen.

Erwägungen:

1.

1.1. Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (Art. 82 lit. a, Art. 83 contrario, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 73 StHG [SR 642.14]) sind gegeben. Auf die Beschwerde ist einzutreten.

1.2. Das Bundesgericht wendet das Bundesrecht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG; **BGE 146 I 88 E. 1.3.2 S. 92**) und prüft es mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG; **BGE 145 I 231 2 S. 241**).

1.3. Im Unterschied zum Bundesgesetzesrecht geht das Bundesgericht der Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (einschliesslich der Grundrechte) und des rein kantonalen und kommunalen Rechts nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 10 Abs. 2 BGG). Die beschwerdeführende Person hat daher klar und detailliert anhand der Erwägungen der angefochtenen Entscheide darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (**BGE 146 IV 114 E. 2.1 S. 118**; **145 V 304 E. 1.1 S. 305 f.**).

1.4. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG; **BGE 146 IV 114 E. 2.1 S. 118**).

2.

2.1. Wie schon vor der Vorinstanz ersucht die Steuerpflichtige im bundesgerichtlichen Verfahren um die revisionsweise Ermässigung des Grundstückgewinns von Fr. 2'495'257.-- (Sachverhalt, lit. A) um Fr. 838'957.-- auf Fr. 1'656'300.-- (Sachverhalt, lit. G). Ihr Antrag geht damit hinter jenen zurück, den sie vor Veranlagungsbehörde, der Einsprachebehörde und dem Steuerrekursgericht gestellt hatte. Damals hatte beantragt, der Grundstückgewinn von Fr. 2'495'257.-- sei um Fr. 1'148'757.-- auf Fr. 1'346'500.-- herabzusetzen (Sachverhalt, lit. D).

2.2. Die rechnerische Herleitung des im bundesgerichtlichen Verfahren gestellten Antrags zeigt auf, dass die Steuerpflichtige die gesamten Steuern und die noch nicht verrechneten Vorjahresverluste angerechnet haben will (Sachverhalt, lit. E). Es ist unbestritten, dass sie dies bei Beanspruchung des Wahlrechts von 221 Abs. 2 des Steuergesetzes (des Kantons Zürich) vom 8. Juni 1997 (StG/ZH; LS 631.1) hätte erreichen können. Von der Ausübung der Option hat sie in ihrer seinerzeitigen Grundstückgewinnsteuererklärung indes keinen Gebrauch gemacht. Die Veranlagungsverfügung vom 4. Oktober 2012 liess sie in der Folge unangefochten in Rechtskraft erwachsen (Sachverhalt, lit. A). Im bundesgerichtlichen Verfahren beantragt sie, dass die Ausübung der Option auch nachträglich möglich sein müsse. Mithin geht es ihr - auch wenn hauptsächlich mit Art. 127 Abs. 3 BV argumentiert - weniger um die Beseitigung eines angeblichen interkantonalen Ausscheidungsverlusts als vielmehr um die nachträgliche Beanspruchung des Abzugs.

2.3.

2.3.1. Gemäss § 221 Abs. 2 StG/ZH gilt: "Natürliche und juristische Personen, welche mit Liegenschaftler handeln, können weitere mit der Liegenschaft zusammenhängende Aufwendungen geltend machen, sofern sie auf deren Berücksichtigung bei der Einkommens- oder Gewinnsteuer ausdrücklich verzichtet haben." Den "mit der Liegenschaft zusammenhängenden Aufwendungen" zählen namentlich die Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten, die Schuldzinsen, Baurechtszinsen, Mäklerhonorare und alle Steuern, im Zusammenhang mit der Veräusserung des Grundstücks stehen (Gewinnsteuer von Bund, Kanton und Gemeinde, Kapitalsteuer von Kanton und Gemeinde, Grundstückgewinnsteuer von Kanton und Gemeinde usw.; ausführlich dazu Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl. 2013, N. 135 ff. zu § 221 StG/ZH, insb. N. 140). Die steuerpflichtige Person verfügt, sofern sie als Grundstückshändlerin qualifiziert, über ein Wahlrecht. Sie kann die Option dahingehend ausüben, dass sie die genannten Positionen als Aufwand in der Grundstückgewinnsteuer oder als Aufwand in der Gewinnsteuer geltend macht.

2.3.2. Die Anrechnung operativer Verluste kennt das Steuerrecht des Kantons Zürich hingegen erst seit dem 1. Januar 2019 (§ 224a StG/ZH; **BGE 145 II 206**). Die bis zu diesem Zeitpunkt herrschende kantonale Rechtslage war - jedenfalls auf innerkantonomer Ebene - verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden (**BGE 139 II 373 E. 3.5 S. 379 ff.**). Ebenso klar und deutlich hielt das Bundesgericht aber verschiedentlich fest, dass die Wahl des Systems der Grundstückgewinnbesteuerung (monistisch oder dualistisch) sich nicht zuungunsten der übrigen Kantone und der steuerpflichtigen Person auswirken dürfe, die in mehreren Kantonen steuerpflichtig ist (**BGE 140 I 114 E. 2.1 S. 116 f.**; **139 II 373 E. 4.2 S. 382**; **131 I 249 E. 6.3 S. 261**; so schon **BGE 92 I 198 E. 3b S. 200**).

2.3.3. Wie das Bundesgericht im Laufe der Zeit immer wieder betont hat, kennt das harmonisierte Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden einen Numerus clausus von Rechtsgründen, die es erlauben auf eine rechtskräftige Verfügung oder einen rechtskräftigen Entscheid zurückzukommen, so die Revisio (Art. 51 StHG), die Berichtigung (Art 52 StHG) und die Nachsteuer (Art. 53 f StHG; **BGE 143 II 646** E. 3. 655; **142 II 433** E. 3.1 S. 437). Weitere Aufhebungs- oder Abänderungsgründe sind ausgeschlossen und können weder von der steuerpflichtigen Person noch von der öffentlichen Hand angerufen werden (zulet Urteil 2C_652/2018 vom 14. Mai 2020 E. 3.2.1 mit zahlreichen Hinweisen).

2.3.4. Eine Revision ist in jedem Fall ausgeschlossen, wenn die antragstellende Person als Revisionsgru vorbringt, was sie bei der ihr zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend macher können (Art. 51 Abs. 2 StHG; Urteil 2C_495/2018 vom 7. Mai 2019 E. 4.4). Die Begründung für diese gesetzliche Einschränkung ist darin zu finden, dass die Revision als ausserordentliches Rechtsmittel ausgestaltet ist, dem lediglich subsidiärer Charakter zukommt (Urteil 2C_941/2015 vom 9. August 2016 I 6.3). Hinzu kommt, dass ein Revisionsgesuch innerhalb von 90 Tagen nach Entdeckung des Revisionsgrundes einzureichen ist, spätestens aber innerhalb von zehn Jahren nach der Eröffnung der revisionsbetroffenen Verfügung oder des revisionsbetroffenen Entscheids (Art. 51 Abs. 3 StHG).

2.3.5. Von Harmonisierungsrechts wegen bildet ein angeblicher Verstoss gegen das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung keinen eigenständigen Revisionsgrund. Ob ein solcher unmittelbar a Art. 127 Abs. 3 BV hergeleitet werden könne, hatte das Bundesgericht noch nicht abschliessend zu beurteilen (**BGE 139 II 373** E. 1.5 S. 377; Urteile 2C_495/2018 vom 7. Mai 2019 E. 4.3; 2C_431/2014 vo 4. Dezember 2014 E. 1.4). Im innerkantonalen Zusammenhang kann Art. 127 Abs. 3 BV von vornherein nicht angerufen werden (**BGE 139 II 372** E. 3.5 S. 379 ff.).

3.

3.1. Der Kanton Zürich hat in Anwendung seines harmonisierten Grundstückgewinnsteuerrechts, das der monistischen System folgt (Art. 12 Abs. 4 StHG; § 216 Abs. 1 StG/ZH), den um die ausserkantonalen operativen Verluste von Fr. 226'679.-- geschmälernten Grundstückgewinn besteuert (Sachverhalt, lit. C). I im Kanton entstandenen operativen Verlust von Fr. 1'057'267.-- liess er für die Zwecke der Grundstückgewinnsteuer unberücksichtigt. Dies ist verfassungsrechtlich haltbar, geht es hier doch um die Steuerperiode 2012 und trat § 224a StG/ZH erst am 1. Januar 2019 in Kraft (**BGE 145 II 206**).

3.2. Dem Grundsatz nach hätte dies zur Folge gehabt, dass der nicht zur Anrechnung gebrachte operat Verlust in den Folgeperioden (Art. 25 Abs. 2 StHG) mit den dannzumaligen operativen Gewinnen verrech werden könnte. Wie aus den amtlichen Akten hervorgeht, die sachverhaltsergänzend herangezogen wer können (Art. 105 Abs. 2 BGG), bildete der Kantone Zürich nach dem Verkauf der streitbetroffenen Grundstücke vom 11. Januar 2012 indes kein Spezialsteuerdomizil mehr, da die Steuerpflichtige dort kei weiteres Grundeigentum hielt. Dies schloss eine spätere Verlustverrechnung im Kanton Zürich von vornherein aus. Ebenso ausgeschlossen war, dass es zu einer Weiter- bzw. Rückübertragung des Verlus auf andere Kantone (hier: Kanton Schwyz als Hauptsteuerdomizil bzw. Kanton Waadt als Spezialsteuerdomizil) kommt. Denn dies widerspräche dem Prinzip, dass die Wahl des Systems der Grundstückgewinnbesteuerung (monistisch oder dualistisch) sich nicht zuungunsten der übrigen Kantone auswirken darf (vorne E. 2.3.2).

3.3.

3.3.1. Die Steuerpflichtige macht vorab geltend, es handle sich in ihrem Fall um keinen innerkantonalen Sachverhalt, sondern um eine Frage des Schlechterstellungsverbots (Art. 127 Abs. 3 BV; **BGE 140 I 114** 2.3.1 S. 117 f.). Zur Begründung bringt sie vor, im Unterschied zu Unternehmen mit Zugehörigkeit zum Kanton Zürich werde sie in der Zukunft keine Verlustverrechnung mehr vornehmen können.

3.3.2. Aufgrund des vom Bundesgericht zu Art. 127 Abs. 3 BV (bzw. seinerzeit Art. 46 Abs. 2 BV 1874) entwickelten Schlechterstellungsverbots darf ein Kanton ein Steuersubjekt grundsätzlich nicht deshalb stärker belasten, weil es nicht im vollen Umfang seiner Steuerhoheit untersteht, sondern zufolge seiner territorialen Beziehungen auch in einem anderen Kanton steuerpflichtig ist (**BGE 140 I 114** E. 2.3.1 S. 11 f.). Dieser Tatbestand ist mit Blick auf den vorliegenden Sachverhalt nicht erfüllt: Der Kanton Zürich behandelt die Steuerpflichtige nicht anders als eine andere steuerpflichtige Person, die von der Ausübung des Wahlrechts von § 221 Abs. 2 StG/ZH abgesehen hat und deren Zugehörigkeit zum Kanton Zürich in Steuerperiode 2012 endet. Weiter ist die Vorinstanz bundesrechtskonform zum Schluss gelangt, dass au kein interkantonaler Ausscheidungsverlust vorliegt, den es kraft Art. 127 Abs. 3 BV zu beheben gälte (Sachverhalt, lit. E). So fehlt es namentlich an einer aktuellen interkantonalen Doppelbesteuerung, nachd die Vorinstanz für das Bundesgericht verbindlich festgehalten hat, weder das Hauptsteuerdomizil (Schwy Sachverhalt, lit. C) noch das zweite Spezialsteuerdomizil (Waadt; Sachverhalt, lit. B) habe in der Steuerperiode 2012 einen Gewinn besteuert.

3.3.3. Soweit die Steuerpflichtige unter dem Aspekt von Art. 127 Abs. 3 BV "vorsorglich" die Veranlagungsverfügungen der Kantone Schwyz und Waadt zur Steuerperiode 2012 anfecht (Sachverhalt G), bleiben die Vorbringen vage und kaum substantiiert, was der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (Art. 106 Abs. 2 BGG; vorne E. 1.3) widerspricht. Auf die Rügen ist nicht weiter einzugehen.

3.4.

3.4.1. Weiter trägt die Steuerpflichtige vor, der streitbetroffene § 221 Abs. 2 StG/ZH müsse auch nachträglich - also gegenüber einer in Rechtskraft erwachsenen Veranlagungsverfügung - angerufen werden können. Entsprechend focht sie die rechtskräftige Veranlagungsverfügung vom 4. Oktober 2012 einem Revisionsgesuch an.

3.4.2. Auszugehen ist davon, dass es einer steuerpflichtigen Person möglich sein muss, die auf § 221 Abs. 2 StG/ZH gestützte Option *wirksam* auszuüben. Dies ergibt sich unmittelbar aus Art. 9 BV, der den Rechtsunterworfenen einen Rechtsanspruch auf Behandlung durch die staatlichen Organe ohne Willkür nach Treu und Glauben verleiht. Die streitbetroffene Norm ist rein kantonrechtlicher Natur; eine harmonisierungsrechtliche Vorgabe zu § 221 Abs. 2 StG/ZH fehlt. Entsprechend kann und muss die Norm verfassungskonform ausgelegt werden, zumal eine solche Auslegung hier auch tatsächlich möglich ist (**E 146 I 70** E. 4 S. 73 mit Hinweisen).

3.4.3. Dementsprechend ist folgendes von Bedeutung: Die ordentliche Generalversammlung einer Aktiengesellschaft hat innerhalb von sechs Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres stattzufinden (699 Abs. 2 OR). Anschliessend besteht eine vom kantonalen Recht zu bestimmende Frist, innerhalb welcher die Steuererklärung einzureichen ist. Im Kanton Zürich scheint es der Praxis (des Regierungsrat zu entsprechen, dass die juristischen Personen ihre Steuererklärung bis zum 30. September des auf das Geschäftsjahr folgenden Jahres einzureichen haben (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. zu § 33 StG/ZH). Spätestens nach Ablauf der handelsrechtlichen Frist von sechs Monaten seit Ablauf des Geschäftsjahrs muss einer Aktiengesellschaft bekannt sein, ob und in welcher Höhe in diesem Geschäftsjahr ein Gewinn oder Verlust angefallen ist.

3.4.4. Nach den für das Bundesgericht verbindlichen Feststellungen der Vorinstanz erfolgte die Handänderung am 11. Januar 2012, worauf die Belegenheitsgemeinde den Grundstückgewinn mit Veranlagungsverfügung vom 4. Oktober 2012 festlegte. Den amtlichen Akten lässt sich überdies entnehmen (Art. 105 Abs. 2 BGG), dass die Steuerpflichtige das Geschäftsjahr in Einklang mit dem Kalenderjahr abschliesst. Am 4. Oktober 2012 konnte damit noch nicht mit hinreichender Sicherheit absehbar sein, ob handelsrechtlicher bzw. gewinnsteuerrechtlicher Gewinn oder Verlust vorliege. Dass diesem Umstand an erhebliche Bedeutung zukommt, liegt auf der Hand, nachdem eine steuerpflichtige Person die Option im Sinne von § 221 Abs. 2 StG/ZH nur wirksam ausüben kann, wenn sie über alle rechtserheblichen Tatsachen verfügt, die zur Ausübung des Wahlrechts erforderlich sind. In einer vergleichbaren Situation hat das Bundesgericht erkannt, dass es unhaltbar wäre, die steuerpflichtige Person auf den Weg der Revision zu verweisen. Könnte die Veranlagung mangels genauer Kenntnis der anrechenbaren Verluste noch nicht definitiv vorgenommen werden, so sei die Steuer einstweilen aufgrund provisorisch festgesetzter Steuerfaktoren zu beziehen (Urteile 2C_689/2010 vom 4. April 2011 E. 3; 2A.585/2005 vom 8. Mai 2006 3.4.2).

3.4.5. Die Belegenheitsgemeinde hat die Grundstückgewinnsteuer dennoch definitiv veranlagt. Dies führt nicht zur Nichtigkeit, sondern zur Anfechtbarkeit. Entscheide sind nur nichtig, wenn der ihnen anhaftende Mangel besonders schwer wiegt, wenn er sich als offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar erweist und die Rechtssicherheit durch die Annahme der Nichtigkeit nicht ernsthaft gefährdet wird. Inhaltliche Mängel einer Entscheidung führen nur ausnahmsweise zur Nichtigkeit. Als Nichtigkeitsgründe kommen vorab funktionelle und sachliche Unzuständigkeit der entscheidenden Behörde sowie krasse Verfahrensfehler in Betracht (**BGE 145 III 436** E. 4 S. 438; **144 IV 362** E. 1.4.3 S. 368; **139 II 243** E. 11.2 260; **138 II 501** E. 3.1 S. 503; **137 I 273** E. 3.1 S. 275).

3.4.6. Der Steuerpflichtigen war es unbenommen, Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung vom 4. Oktober 2012 zu erheben. Die Begründung hätte sich grundsätzlich darin erschöpfen können, das Geschäftsjahr sei noch nicht vollendet, weshalb es ihr nach Treu und Glauben unmöglich sei, abschliesst darüber zu entscheiden, ob sie von der Option im Sinne von § 221 Abs. 2 StG/ZH Gebrauch machen oder den Aufwand doch eher in der Gewinnsteuer zum Abzug bringen wolle. Diesen Einwand hat sie unterlas und die Veranlagungsverfügung vom 4. Oktober 2012 mangels Einsprache unangefochten in Rechtskraft erwachsen lassen.

3.4.7. Es kann offenbleiben, ob das Revisionsgesuch an Art. 51 Abs. 2 StHG zu scheitern hätte, da der Revision als ausserordentlichem Rechtsmittel lediglich subsidiärer Charakter zukommt (vorne E. 2.3.4). I Revisionsgesuch war so oder anders abzuweisen: Die Generalversammlung zum Geschäftsjahr 2012 ha

gemäss Art. 699 Abs. 2 OR spätestens am 30. Juni 2013 stattzufinden (vorne E. 3.4.3). Bis dahin musste der Steuerpflichtigen klar sein, dass das Geschäftsjahr 2012 mit einem operativen Verlust abgeschlossen hatte und dass sie in der Steuerperiode 2013 im Kanton Zürich nicht mehr steuerpflichtig sein würde, was einer künftigen Verlustverrechnung im Kanton Zürich entgegenstehen musste (vorne E. 3.2). Mithin hätte spätestens mit dem Einreichen der ordentlichen Steuererklärung um Revision der Grundstückgewinnsteuerveranlagung ersuchen müssen. Wann sie die Steuererklärung einreichte, kann dem angefochtenen Entscheid nicht entnommen werden. Vorinstanzlich festgestellt ist immerhin, dass die Veranlagungsverfügung des KStA/ZH am 27. Oktober 2014 erging (Sachverhalt, lit. 1), was darauf schliessen lässt, dass die Steuererklärung bis dahin vorgelegt worden war. Die Steuerpflichtige erhob das Revisionsgesuch erst am 20. April 2016 (Sachverhalt, lit. D). Zu diesem Zeitpunkt war die 90-tägige Frist Einreichung des Revisionsgesuchs längst verstrichen (Art. 51 Abs. 3 StHG; vorne E. 2.3.4).

3.4.8. Zu keinem anderen Ergebnis führt die Berufung auf die Verhältnismässigkeit der Besteuerung (Art. 127 Abs. 2 BV) und den Vorrang des Bundesrechts (Art. 49 Abs. 1 BV; Sachverhalt, lit. G). Die fehlende Möglichkeit der Revision ergibt sich aus Art. 51 Abs. 3, gegebenenfalls auch Art. 51 Abs. 2 StHG, was als nicht zu prüfen ist. Mithin besteht eine klare eidgenössische gesetzliche Grundlage, die als solche für das Bundesgericht massgeblich ist (Art. 190 BV) und insbesondere auch dem rein kantonalen Recht vorzugehen hat. Da es sich bei Art. 51 StHG um ein Bundesgesetz handelt, herrscht zwar kein Prüfungsverbot, aber ein Anwendungsgebot (Urteil 9C_737/2019 vom 22. Juni 2020 E. 4.4, zur Publ. vorgesehen; **144 I 340** E. 3.2 S. 345 f.). Die Möglichkeit der Revision wird vorliegend durch den angefochtenen Entscheid jedenfalls im Ergebnis nicht bundesrechtswidrig eingeschränkt.

3.5. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet. Sie ist abzuweisen.

4.

Nach dem Unterliegerprinzip (Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG) sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der Steuerpflichtigen aufzuerlegen. Dem Kanton Zürich, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 7'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Abteilung, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 6. Oktober 2020

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Kocher